

---

# ЧЛАНЦИ

---

УДК 336.226.4:504.05/.06

др *Гордана* ИЛИЋ-ПОПОВ  
редовни професор Правног факултета Универзитета у Београду

## ФИСКАЛНА ОДГОВОРНОСТ ПРЕДУЗЕЋА У ЕКОЛОШКОЈ ЗАШТИТИ У РЕПУБЛИЦИ СРБИЈИ

### Резиме

Принцип „зајављивач плаћа“ подразумева проширену одговорност предузећа-зајављивача. То је концепт, према којем произвођачи и увозници производа треба да понесу највећи део финансијске одговорности за еколошке утицаје производа (које производе, односно увозе), укључујући утицаје везане за избор материјала од којих је производ сачињен, утицаје које ствара сам производни процес, као и утицаје настале при употреби и одлагању производа. Еколошки порези и накнаде се заснивају на овом принципу. Најзначајнији тржишно-оријентисани инструменти у Републици Србији су: порези који треба да обесхрабре употребу еколошки штетних производа, порези и накнаде који имају за циљ да контролишу зајављивање и отпад, као и порези на експлоатацију природних ресурса. У овом раду налажено је да еколошки порези треба да имају пре одлучивајући неки казни карактер, што приморавају зајављивача да начини избор да ли да избегне трошкове плаћања овог пореза, инвестирајући у мере којима ће смањити зајављивање, или се одлучује на додатни трошак, у виду обавезе да плати овај порез.

**Кључне речи:** еколошки порез, „зајављивач плаћа“, зајављивање, накнаде, одговорност, одрживи развој.

## I Уводне напомене

Свака активност коју човек предузима је, у већој или мањој мери, повезана са захтевом за обезбеђење квалитетне животне средине (нпр. технолошки развој, привредни развој, безбедност и др.). Трагање за новим изворима енергије, новим сировинама, употреба модернијих и ефикаснијих технологија и технолошких поступака и др. доводе, с једне стране, до општег цивилизацијског напретка, али, с друге стране, носе са собом опасност од угрожавања стања животне средине, те морају да буду праћени одговарајућим мерама ка превенцији потенцијалних штетних последица или, пак, адекватном санкционисању, ако штетни ефекти наступе. Илустрације ради, не сме се приступити подизању атомске централе уколико се претходно не разреши читав низ питања, а, између осталих и као посебно значајно, решавање проблема евентуалних хаварија, безопасног одлагања радиоактивног и опасног отпада и сл.

Право на здраву животну средину је једно од основних људских права које је, најчешће, и уставом загарантовано. У том смислу, и српски Устав наводи да: „Свако има право на здраву животну средину и на благовремено и потпуно обавештавање о њеном стању.“<sup>1</sup> Упркос свим погодностима и предностима које је савремени начин живота донео људима, остаје ипак неприкосновен захтев *Naturae convenienter vivere*, тј. Живети у складу са природом. И, због тога, Уставом је предвиђено да је „свако дужан да чува и побољшава животну средину“.<sup>2</sup>

Да би се обезбедила реализација овог права, потребно је да сва како физичка, тако и правна лица, штите и унапређују животну средину, а задатак државе је да својим мерама, било административним или економским, ограничи сва она људска деловања која могу да доведу до трајног осиромашења биолошке и геолошке разноврсности, као и да континуираним праћењем стања у природи обезбеди одрживо коришћење и управљање природним ресурсима и добрима.<sup>3</sup>

## II Принцип „загађивач плаћа“

Још 1972. године је Организација за економску сарадњу и развој усвојила резолуцију у којој је, између осталог, установљен принцип „загађивач плаћа“ (енг. *polluter-pays principle*), као једна од заједничких

1 Чл. 74, ст. 1 Устава Републике Србије – Устав РС, *Службени гласник РС*, бр. 98/06.

2 Чл. 74, ст. 3 Устава РС.

3 Закон о заштити природе, *Службени гласник РС*, бр. 36/09.

вредности међу земљама-чланицама ОЕЦД.<sup>4</sup> У слично време, овај принцип је нашао своје место и на широј листи принципа датих у првом Акционом Програму о животној средини, који су презентовала одговарајући органи и тела Европске заједнице.<sup>5</sup>

Тумачење принципа „загађивач плаћа“ се током времена, а почев од седамдесетих година 20. века, па надаље, мењало.<sup>6</sup> Изворно, овај принцип је подразумевао плаћање само трошкова насталих у предузимању мера које ће спречити настанак загађења, а у складу са законом. Међутим, убрзо је његово значење проширено, тако да загађивачи постају одговорни и за трошкове административних мера, које надлежни органи морају да предузимају као реакцију на загађивање животне средине.

У савременим условима принцип „загађивач плаћа“ се тумачи тако да је загађивач у обавези да сноси трошкове предузимања превентивних и других мера заштите животне средине, али и да сноси одговорност за загађивање и штету коју је својим радњама нанео другим члановима друштвене заједнице.<sup>7</sup> Он, према томе, сноси укупне трошкове мера за спречавање и смањивање загађивања, који укључују трошкове ризика по животну средину и трошкове уклањања штете нанете животној средини.<sup>8</sup>

Приликом обављања својих производних и сличних делатности, предузећа, не ретко, испуштањем у атмосферу загађујућих материја у количинама и концентрацијама које прелазе допуштене границе и прописане стандарде, мењају природни састав животне средине и, на тај начин, ремете биолошке процесе који се одигравају у природи. Такво загађивање животне средине намеће значајне издатке трећим лицима, која уопште нису ни укључена у тржишне односе. У литератури се оваква појава назива екстерналијом, под чиме се подразумевају учинци који за један субјекат произлазе из активности и радњи другог субјекта, а нису резултат деловања ценовног механизма.<sup>9</sup> Екстерни ефекти су, заправо, „трошкови или користи који настају за трећа лица у тржишним трансакцијама између купаца и продаваца, који нису обухваћени

4 „Guiding Principles Concerning International Economic Aspects of Environmental Policies“, OECD Doc. C(72)128, 26 May 1972.

5 OJ C 112, 20 December 1973.

6 A. Bakker, „Policy Frameworks and International Organizations“, *Tax and the Environment: A world of possibilities* (eds. A. Bakker), International Bureau of Fiscal Documentation, Amsterdam, 2009, стр. 8.

7 D. W. Williams, *Trends in International Taxation*, International Fiscal Association, Amsterdam, 1991, стр. 50.

8 Чл. 9, тач. 6 Закона о заштити животне средине – ЗЗЖС, *Службени гласник РС*, бр. 135/04, 36/09 и 72/09.

9 Б. Јелчић, *Јавне финансије*, Информатор, Загреб, 1977, стр. 294.

тржишном ценом“.<sup>10</sup> С обзиром на то да екстерни ефекти, у производњи, и у потрошњи, увек падају на трећа лица, а не на непосредне учеснике у тржишној размени, они нису укључени у тржишну цену робе.

Намеће се питање шта се дешава у ситуацији када је екстерни ефекат негативан, примера ради, у случају када једна фабрика перманентно испушта отпадне воде. Пошто таква радња, у овом случају произвођача, производи вишеструке штетне последице које се, у крајњем исходу, показују кроз одређене (екстерне) трошкове којима су изложена трећа лица, економски гледано, неопходно је да се такви трошкови укључе у трошкове производње. Све док сваки појединачни субјекат, а то значи и потенцијални, и стварни загађивач, одлуке о методама производње доноси искључиво на основу сопствених користи и трошкова, он неће имати економски интерес да било шта промени у својој (штетној) активности.<sup>11</sup> Са друге стране посматрано, јасно је да, све докле загађивачи не буду и у правном смислу сносили део своје одговорности за лоше стање животне средине, не можемо очекивати да ће еколошка свест сачувати оскудне природне ресурсе, нити одржати еко-систем у његовој природној равнотежи.

### III Реализација принципа „загађивач плаћа“ кроз еколошки порез/накнаду

Принцип „загађивач плаћа“, као што смо напред указали, недвосмислено упућује на то да загађивач треба да плати за последице својих штетних радњи. Имајући у виду и економске, и правне аспекте, још давне 1912. године се родила идеја о увођењу посебног економског инструмента који би био у функцији очувања животне средине. Та замисао је потекла од британског економисте Артура Пигуа (*Pigou*).<sup>12</sup> Након једног пуног столећа, током којег је дошло до убрзаног развоја саобраћаја, изградње великих градова и индустријских центара, употребе различитих технолошких поступака, нагомилавања и складиштења опасног и радиоактивног отпада итд., такви инструменти постају неопходни саставни део стратегија заштите животне средине. Сведоци смо да еколошка питања добијају све значајније место у државним политикама, па посебно и у земљама које у протеклим деценијама, притиснуте економским, политичким, социјалним и другим друштвеним проблемима, овим питањима нису придавала важност. Као да се раније

10 М. Лабус, *Основи економије*, Југословенска књига, Београд, 1995, стр. 362.

11 Р. Hesseldahl, „Environmental Tax Reform“, *Ecological Tax Reform*, Danish Board of Technology, Copenhagen, 1996, стр. 4.

12 А.С. Pigou, *The Economics of Welfare*, MacMillan, London, 1920.

сматрало да је покретање питања из области заштите животне средине „резервисано“ само за оне државе које су све друге значајне проблеме, и унутрашње и међународне, решиле, па су, у недостаку других питања, почеле да се баве и еколошким. Стварност је, међутим, временом све више демантовала такве заблуде, те када су високо развијене земље почеле да се ослобађају свог опасног отпада, извозећи га у сиромашније и економски неразвијене државе, и ове друге су постепено почеле да на прави и одговоран начин бивају свесне свог значаја потребе да се заштити животна средина и очувају природни ресурси.

У економском смислу слободна, односно бесплатна употреба, иначе оскудних, природних ресурса, као што су вода и земљиште, могла би да буде један од главних узрока којом би се објаснило одсуство бриге за стање у којем се животна средина налази. У условима разбуктале економије, „игре“ економских интереса, изражене комерцијализације и др., плаћање економске цене у циљу очувања стања и квалитета животне средине пре би донело ефекте, него искључиво ослањање на обезбеђивање и јачање свести појединаца и одговорних лица у предузећима о значају заштите животне средине. Загађивач би, због тога, требало да плати пуни износ трошкова превенције да до еколошке штете уопште ни не дође, а ако до ње ипак дође, као последица његовог неадекватног поступања и обављања штетних активности, и све настале трошкове (трошкови хитних интервенција предузетих у време настанка штете, а који су били неопходни за ограничавање и спречавање ефеката штете по животну средину и здравље становништва, директни и индиректни трошкови санације, односно обнављања претходног стања животне средине, трошкови спречавања настанка исте или сличне штете по животну средину, трошкови накнаде лицима која су директно угрожена штетом по животну средину<sup>13</sup>). Ефикасан систем економских инструмената треба да обезбеди подстицање смањења загађења.<sup>14</sup>

Из претходног је очигледно да у улози обвезника овакве еколошке фискалне дажбине може да се нађе свако правно и физичко лице које својим понашањем (незаконитим или неправилним активностима)<sup>15</sup> угрожава животну средину (од емитовања појачане буке и испуштања непријатних мириса, преко загађивања ваздуха, воде и земљишта, па до стварања или непрописног одлагања отпада).

Еколошки порески инструменти, који претпостављају фискалну и финансијску одговорност загађивача, могу да се јаве у форми еколошких пореза и еколошких накнада. У „класичне“ еколошке порезе убрајају

13 Чл. 105 ЗЗЖС.

14 Вид.: Одлука о утврђивању Националног програма заштите животне средине, *Службени гласник РС*, бр. 12/10.

15 Чл. 103, ст. 2 ЗЗЖС.

се порези на емисије, који се непосредно заснивају на мерењу штетне емисије (тј. испуштању загађујућих материја у животну средину из извора загађивања), односно на процени квантитета и квалитета испуштене загађујуће материје,<sup>16</sup> и порези на производе који стварају загађење, било у моменту њихове производње, било у моменту потрошње<sup>17</sup> (на пример, уместо да се непосредно „на извору“ опорезују штетне емисије сумпор-диоксида, уводи се порез на производе који изазивају такве емисије – уље за ложење, дизел гориво и др.). Еколошке накнаде, с друге стране, обухватају накнаде за загађивања, накнаде за унапређење животне средине, накнаде за коришћење добара од општег интереса (којима се у овом раду нећемо бавити) и накнаде на производе.

Јасну и строгу линију разграничења између ове две групе фискалних инструмената је врло тешко повући, с обзиром на то да обе врсте дажбина представљају „цену“ која се плаћа за нарушавање квалитета појединих сегмената животне средине, као и имајући у виду чињенице да и еколошки порез, и еколошку накнаду обележава принудност и одсуство непосредне противуслуге од стране државе, те је њихово плаћање *in commune bonum*.

У прилог ове наше тврдње навешћемо пример накнаде за стављање амбалаже у промет, која је у законском тексту<sup>18</sup> именована као накнада, иако није јасно који је *ratio legis* определио законодавца да овај економски инструмент сврста у накнаде, а не у порезе. Главни разлози због којих је ова дажбина уведена у фискални систем Србије су спречавање, односно смањење стварања амбалаже и амбалажног отпада, као и њихове штетности по животну средину, као и подстицај за рециклажу и друге облике поновног искоришћавања и употребе амбалаже. Такође, посебним подзаконским актом<sup>19</sup> прописани су и критеријуми за одређивање и обрачун ове накнаде, као што су: врста (папир/картон, пластика, стакло, метал и дрво) и количина амбалаже стављене у промет; састав амбалаже; намена амбалаже (једнократна и виšekратна). Сама природа наведене дажбине, према којој се она плаћа за „стављање у промет“ амбалаже од стране испоручиоца, више нас упућује на неку врсту посредног пореза, мада не искључујемо могућност да еколошки порез на производе може да буде уведен и у форми посебне накнаде

16 Вид.: „Taxation and the Environment (Complementary Policies)“, OECD, Paris, 1988, стр. 105–108.

17 Вид.: X. Oberson, „Environmental Taxes on Products“, *Environmental Taxes and Charges*, Kluwer Law International, The Hague – London, 1995, стр. 73–74.

18 Чл. 103 Закона о амбалажи и амбалажном отпаду – Закон о амбалажи, *Службени гласник РС*, бр. 36/09.

19 Уредба о критеријумима за обрачун накнаде за амбалажу или упакован производ и ослобађање од плаћања накнаде, обвезницима плаћања, висини накнаде, као и о начину обрачунавања и плаћања накнаде, *Службени гласник РС*, бр. 8/10.

(нпр. накнада за пластичне кесе или стаклене флаше), која је у пракси, не ретко, праћена и повраћајем депозита (када дати производ буде упућен на рециклажу).

Сходно законом уведеним принципима „загађивач плаћа“, о којем је напред било доста говора, и „корисник плаћа“<sup>20</sup> (енг. *user pays principle*), према којем свако ко користи природне вредности има обавезу да плати реалну цену за њихово коришћење и рекултивацију деградираних животне средине, у виду посебне накнаде за коришћење природних вредности,<sup>21</sup> у Србији су загађивачи обвезници још две врсте еколошких накнада. Свако лице које својим радњама узрокује загађење животне средине емисијама, односно отпадом или које производи, користи или ставља у промет сировине, полупроизоде или производе који садрже материје штетне по животну средину дужно је да плаћа накнаду за загађивање животне средине.<sup>22</sup> Ова дажбина, превасходно, погађа индустријске произвођаче и друге сличне велике загађиваче. Уколико, пак, загађивач спроводи мере којима доприноси смањењу загађивања, он има право на смањење накнаде за емисије сумпор-диоксида, азот-диоксида и прашкастих материја сразмерно процентуалном смањењу загађивања животне средине испод прописане граничне вредности.<sup>23</sup>

И на овом примеру, наше мишљење је да се, гледано са аспекта суштине поменуте дажбине, накнада за загађивање животне средине пре може сврстати у порезе на употребу добара и на дозволу да се добра употребљавају или делатности обављају, а не у оне јавне приходе који се традиционално сматрају накнадама. Наиме, она је заснована на идеји да треба да се наметне принцип да „загађивач треба да плати“, увођењем, заправо, пореза на емисију штетних материја из различитих извора загађивања.<sup>24</sup> емисије појединачних извора загађивања (сумпор-диоксида, азот-диоксида<sup>25</sup> и прашкастих материја), произведени или одложени отпад, супстанце које оштећују озонски омотач, возила на моторни погон и пластичне полиетиленске кесе (осим биораз-

20 Чл. 9, тач. 7 ЗЗЖС.

21 Чл. 84 ЗЗЖС. Упор.: М. Schofield, N. McChesney, „United Kingdom: Indirect Taxation“, *Tax and the Environment: A world of possibilities*, стр. 430–431.

22 Чл. 85 ЗЗЖС.

23 Чл. 4 Уредбе о мерилима и условима за повраћај, ослобађање или смањење плаћања накнаде за загађивање животне средине, *Службени гласник РС*, бр. 113/05.

24 Чл. 3 и 4 Уредбе о врстама загађивања, критеријумима за обрачун накнаде за загађивање животне средине и обвезницима, висини и начину обрачунавања и плаћања накнаде – Уредба о загађивању, *Службени гласник РС*, бр. 113/05, 6/07 и 8/10.

25 У Шпанији, у појединим областима (нпр. у Андалузији) постоје накнаде на емисију сумпор-диоксида, азот-диоксида и сл. Вид.: R. Mullerat, „Spain: Indirect Taxation“, *Tax and the Environment: A world of possibilities*, стр. 371.

градивих кеса). Поврх тога, из накнаде за загађивање животне средине издвојићемо годишњу накнаду за супстанце које оштећују озонски омотач<sup>26</sup>, која у свему подсећа на својеврсну специфичну акцизу одређену у апсолутном износу за један килограм увезених штетних супстанци.<sup>27</sup> Слично важи и за накнаду за пластичне кесе.<sup>28</sup>

Предузећа су, такође, обвезници и накнаде за заштиту и унапређивање животне средине,<sup>29</sup> уколико обављају одређене активности које, по мишљењу скупштине јединице локалне самоуправе, могу да угрозе животну средину (нпр. индустријска постројења, постројења за прераду хране, хемијска и друга постројења, индустрија минерала, као и пољопривреда и шумарство, производња и прерада метала, индустрија текстила, коже, дрвета и папира и др.),<sup>30</sup> као и ако врше транспорт нафте и нафтних деривата, сировина, производа и полупроизвода хемијских и других опасних материја из индустрије или за индустрију на територији одређене јединице локалне самоуправе.<sup>31</sup> Критеријуми за утврђивање ове еколошке накнаде су: површина за коришћење стамбених и пословних зграда, остварени приход од обављања активности које утичу на животну средину и др.<sup>32</sup>

Поменућемо, најзад, још једну фискалну дажбину која, у искључивој функцији остваривања циљева заштите животне средине, постоји у Републици Србији и чије је законско извориште, као и у случају напред наведених дажбина, у непореском закону. У овом случају, законски основ за увођење поменуте дажбине лежи у Закону о управљању отпадом.<sup>33</sup> Реч је, наиме, о накнади коју плаћају произвођачи и увозници одређених производа, који после употребе постају отпад („посебни токови отпада“), а то су: гуме од моторних возила, пољопривредних и грађевинских машина, приколица и сл., производи од азбеста, батерије или акумулатори, минерална и синтетичка уља и мазива (коришћена

26 Чл. 13 Уредбе о загађивању.

27 Мишљење Министарства финансија РС бр. 413-00-0136/2006-04 од 27.12.2006. године (Порески третман промета супстанци које оштећују озонски омотач). На пример, у САД постоје акцизе на одређене хемијске супстанце, као и на супстанце које оштећују озонски омотач. Вид.: J. Koch, P. Merrill, B. Oliver, „United States: Indirect Taxation“, *Tax and the Environment: A world of possibilities*, стр. 483.

28 Чл. 16а Уредбе о загађивању.

29 Чл. 87 ЗЗЖС.

30 Уредба о одређивању активности чије обављање утиче на животну средину, *Службени гласник РС*, бр. 109/09 и 8/10.

31 Чл. 87, ст. 3, тач. 3 ЗЗЖС.

32 Уредба о критеријумима за утврђивање накнаде за заштиту и унапређивање животне средине и највишег износа накнаде, *Службени гласник РС*, бр. 111/09.

33 Чл. 79, ст. 7 Закона о управљању отпадом, *Службени гласник РС*, бр. 36/09.



моторна уља и уља за мењаче, минерална уља за подмазивање, уља која настају обављањем угоститељске и туристичке делатности, у индустрији, трговини и сл., отпадни муљ из производње јестивог уља и др.), електрични и електронски производи.<sup>34</sup> Главни циљ због којег је уведен овај фискални инструмент, по угледу на неке друге земље Средње и Источне Европе (нпр. Естонија, Мађарска, Летонија, Пољска и др.), је превасходно подстицајни, тј. потреба да се стимулише, кад год је то могуће, рециклажа одређених материјала.<sup>35</sup> Ова еколошка накнада је специфична, с обзиром на то да се одређује у апсолутним износима, према одговарајућој мерној јединици произведених или увезених производа, уз обавезу годишњег усклађивања са стопом раста цена на мало, док обавеза по основу ове дажбине настаје приликом првог стављања на тржиште производа захваћених овом накнадом.<sup>36</sup> И у случају овог економског инструмента, са сличном аргументацијом коју смо навели код накнаде за загађивање животне средине, изражавамо наше мишљење да би накнаду која се обрачунава и плаћа на аутомобилске и сл. гуме, производе који садрже азбест, батерије, акумулаторе, минерална уља, електричне и електронске производе требало сврстати међу порезе на употребу добара, односно порезе на производе.

#### IV Одређивање одговорности загађивача

Примена принципа „загађивач плаћа“ подразумева ефикасно спровођење правила одговорности за животну средину.<sup>37</sup> У стварном животу није увек једноставно утврдити која су све лица учествовала, и у којој мери, у стварању штетних последица (било радњама чињења – нпр. употреба биолошки неразградивих материја, било радњама нечињења, у смислу нпр. непостављања заштитних филтера), што је битно за одређивање, а потом и одмеравање њихове одговорности. Загађивач који проузрокује загађење животне средине одговара за насталу штету по начелу објективне одговорности.<sup>38</sup>

Ситуација је посебно сложена када еколошка штета наступи радњама већег броја загађивача, при чему не може да се утврди, нити изме-

34 Слична накнада постоји, примера ради, и у Шведској. Вид.: P. Tylestam *et al.*, „Sweden: Indirect Taxation“, *Tax and the Environment: A world of possibilities*, стр. 410.

35 „Sofia Initiative: Economic Instruments. Report on the Use of Economic Instruments for Environmental Policy in Central and Eastern Europe“, Fourth Ministerial Conference „Environment for the Europe“, The Czech Republic and Regional Environmental Center for Central and Eastern Europe, Arhus, Denmark, June 1998, стр. 39 и даље.

36 Чл. 9 Закона о управљању отпадом.

37 Вид.: A. Bakker, *нав. чланак*, стр. 9.

38 Чл. 103, ст. 1 ЗЗЖС.

ри појединачни удео сваког од њих у насталом загађењу.<sup>39</sup> Тада настаје проблем одређивања обима одговорности сваког појединог загађивача. Требало би спровести поделу одговорности свих привредних субјеката у складу са принципом „загађивач плаћа“.<sup>40</sup> Опште начело правичности би налагало да сваки од загађивача сноси сразмерни део одговорности у укупној еколошкој штети, који се приписује његовој штетној активности. Међутим, није ни мало једноставно утврдити колика је појединачна цена еколошке штете коју је проузроковао одређени загађивач. Разлог томе је, између осталог, и околност да ризици штетних емисија, не ретко, делују истовремено, као и у релативно дужем временском периоду, па се еколошка штета не манифестује одмах, него се њени појавни облици испољавају постепено. Због тога, преовлађује став да је у случају већег броја загађивача, који су допринели настанку исте еколошке штете, њихова одговорност солидарна.<sup>41</sup> Мишљења смо да загађивачи треба да имају солидарну обавезу у накнади настале еколошке штете, док трошкове у вези са њеним спречавањем треба да сноси сваки појединачни загађивач (нпр. трошкове набавке и уградње заштитних филтера и сл.).

У случају стечаја или ликвидације предузећа, одговорност загађивача за загађивање животне средине не престаје, као што и промене власништва предузећа обавезно, између осталог, укључују и одређивање одговорности за загађење животне средине, односно намирење дугова (терета) претходног власника за извршено загађивање и штету која је нанета животној средини.<sup>42</sup>

Посебна ситуација у одређивању загађивача, а тиме и одговорности за насталу еколошку штету, настаје у случају када угрожено природно добро (нпр. река, подземне воде и др.) захвата територију две или, евентуално, више националних држава. Тада проблем одговорности не може да се решава само на нивоу загађивача, него се поставља и у односима између држава. Отклањање таквих спорних ситуација се најчешће постиже закључивањем или мултилатералних конвенција, или билатералних уговора између земаља у питању. Сходно начелу супсидијарне одговорности, државни органи у Србији, у оквиру својих финансијских могућности, отклањају последице загађивања животне средине и смањења штете у случајевима када је загађивач непознат, као и када штета потиче услед загађивања животне средине из извора који се налазе ван територије Републике Србије.<sup>43</sup>

39 Ј. Салма, „Начела и систем еколошког права“, *Правни животић*, бр. 9/1995, стр. 277.

40 Чл. 4 Закона о амбалажи.

41 Ј. Салма, *нав. чланак*, стр. 275.

42 Чл. 9, тач. 5 ЗЗЖС.

43 Чл. 9, тач. 8 ЗЗЖС.

## V Комбинована примена принципа „загађивач плаћа“ и принципа опште накнаде

Одговорност предузећа у еколошкој заштити базирана на искључивој примени принципа „загађивач плаћа“ могла би у пракси да отвори значајне социјалне, па и политичке, проблеме. Наиме, под притиском нових фискалних трошкова, али и истовременом неспремношћу да примени превентивне мере (које су, такође, скопчане са одређеним трошковима и издацима) и тиме легитимно избегне плаћање еколошких пореза и такси, загађивач би сам (или, пак, држава) могао да донесе одлуку да затвори производни или индустријски погон. То би довело до затварања огромног броја радних места и изазвало све пратеће негативне последице незапослености. Можда би се тиме, између осталих разлога, могла објаснити и „уздржаност“ власти када треба увести неку еколошку фискалну дажбину у земљама у којима је технологија застарела, где у саобраћају доминирају аутомобили високог просечног века старости, који не испуњавају одговарајуће техничке стандарде загађености и др., а у којима, с друге стране, већ постоји проблем незапослености и низак животни стандард.

У литератури се могу срести мишљења да би принцип „загађивач плаћа“ требало комбиновано примењивати са принципом опште накнаде.<sup>44</sup> Принцип опште накнаде подразумева да сваки грађанин треба да понесе сразмерни део терета, у очувању животне средине, чији је он саставни део. То значи да трошкове заштите и очувања квалитета и стања животне средине треба да носе не само загађивачи, тј. они који су својим радњама угрозили ову средину, већ сви чланови друштвене заједнице. Но, овде бисмо могли поставити питање да ли би принцип опште накнаде индиректно значио увођење неке врсте „наменске главарине“, коју би плаћала сва лица у истом износу, без обзира на разлике у погледу њихове економске снаге, а од које би приходи наменски били трошени за очување и унапређење животне средине. Међутим, у савременим пореским системима оваква врста пореза се не среће, јер су крајње неправични.<sup>45</sup>

Наше је мишљење да у циљу еколошке заштите, терет еколошких дажбина треба да понесу искључиво загађивачи, управо због чињенице да су они одговорни за насталу еколошку штету. У случају примене принципа опште накнаде, порески терет би неоправдано носила и она

44 О. Лончарић-Хорват, „Подузеће и еколошка давања“, *Ойорезивање добити и предузећа* (ред. М. Ханжековић *et al.*), Институт за јавне финансије, Загреб, 1990, стр. 179.

45 Вид.: Д. Поповић, *Пореско право*, Правни факултет Универзитета у Београду, Службени гласник, Београд, 2009, стр. 69.

лица која ни на који начин нису учествовала у стварању еколошке штете, нити произвођењу сличних ризика. С обзиром на то да трпе штетне последице радњи других лица, они имају право не само да траже накнаду причињене штете, већ и да захтевају да лице-штетник (загађивач) предузме све потребне и неопходне мере како би узрок штете био трајно уклоњен. Латинска изрека каже: *Causa sublata tollitur effectus*, односно „Када се уклони узрок, престаје и последица“. То је уобличено и одговарајућом правном нормом у српском еколошком законодавству, где је прописано да је „загађивач или његов правни следбеник обавезан да отклони узрок загађења и последице директног или индиректног загађења животне средине“.<sup>46</sup>

Принцип „загађивач плаћа“ могао би се тумачити и примењивати у модификованом облику. Наиме, предузећима која један део сопственог капитала улажу у куповину одговарајућих уређаја за спречавање или смањивање загађивања воде или ваздуха, или, пак, која користе секундарне сировине које рационализују потрошњу електричне струје, или које мање загађују животну средину могле би се одобрити одређене пореске олакшице (нпр. умањење пореске основице за износ еколошких инвестиција, режим убрзане амортизације сталних средстава која су еколошки оријентисана и др.).<sup>47</sup>

## VI Уместо закључка

Трошак еколошког пореза/накнаде пада на загађивача, односно интернализује се, што за последицу има не само санкционисање, већ и подстицај да се убудуће поведе више рачуна о природним добрима и животној средини.

Може се догодити да поједини порески обвезници, ипак, одлуче да не коригују своје понашање у еколошки жељеном правцу, учинивши избор да је за њих економски исплативије да плате еколошки порез/накнаду, уместо да промене дотадашњи начин производње или обављања сличне делатности, а која се негативно одражава на стање и квалитет животне средине. Отуда је пред законодавцем посебан изазов при одређивању пореске стопе еколошког пореза/накнаде. Еколошки порез, да би остварио задати циљ, мора у себи да сједини и казни и подстицајни карактер, а то се управо постиже кроз одмеравање одговарајуће висине његове стопе. Оптимално оптерећење еколошким порезом требало би да буде сразмерно маргиналним трошковима

46 Чл. 9, тач. 5 ЗЗЖС.

47 Упор.: М. Rodi, „Tax Expenditures for Environmental Purposes“, *Environmental Taxes and Charges*, Kluwer Law International, The Hague – London, 1995, стр. 94–95.

загађења, односно износу штете коју производи свака додатна јединица загађивања.<sup>48</sup> Треба бити врло обазрив приликом одмеравања висине стопе. Уколико би она била постављена на непримерено висок ниво, размере евазије овог пореза биле би значајно повећане, чиме не би био постигнут намеравани циљ, а то је понашање у складу са захтевима природе. Примера ради, пољопривредни произвођачи могу да почну да стварају неоправдане залихе пестицида пре него што порез почне да се примењује, како би, барем за одређено време, избегли плаћање високог еколошког пореза на овај производ. Поред тога, постоји оправдан ризик од премештања индустријских предузећа у оне земље у којима еколошки порез или друга слична економска мера не постоји, тако да би се извор загађивања само, заправо, „преселио“ на друго подручје, те би животна средина и надаље остала угрожена. С друге стране, ако би стопа еколошке дажбине била прописана у ниском износу, не само да таквом даждином не би били остварени практично никакви фискални ефекти, него, што је у конкретном случају примарнији циљ, таква дажбина не би била стимулативна за предузеће да промени своје понашање у еколошки прихватљивом правцу.

Ако држава жели да одреди ниво оптерећења еколошким порезом/накнадом који би, у економском смислу, могао да се оцени као најприхватљивији, неопходно је претходно да се утврди обим настале еколошке штете, као и износ трошкова предузимања мера за спречавање загађивање (трошкови превенције). Овај сложени задатак захтева емпиријски валидне информације о вези између пореског терета и понашања привредних субјеката који се јављају у улози загађивача. Мишљења сам да је у овом тренутку за Републику Србију значајно да развија еколошку свест код постојећих и потенцијалних обвезника ове врсте пореза, између осталог, и кроз доследну примену принципа да загађивач треба да плати, а током примене таквих дажбина почетно одмерена стопа, по правилу одређена у апсолутном износу, ће се кориговати и усклађивати како са економским, тако и са еколошким захтевима.

---

48 А. Bakker, *нав. чланак*, стр. 8.

**Gordana ILIĆ-POPOV, PhD**  
Professor at the Faculty of Law University of Belgrade

## **FISCAL RESPONSIBILITY OF COMPANIES IN ECOLOGICAL PROTECTION IN REPUBLIC OF SERBIA**

### **Summary**

*The polluter-pays principle means extended polluter responsibility. It is a concept where manufacturers and importers of products should bear a significant degree of financial responsibility for the environmental impacts of their products, including impacts inherent in the selection of materials for the products, impacts from the manufacturers' production process itself, as well as impacts from the use and disposal of the products. Environmental taxes and charges are based on this principle. The most relevant market-based instruments in the Republic of Serbia are: taxes to discourage the use of environmentally damaging products, taxes and fees to control industrial pollution and waste, as well as taxes on the extraction of natural resources. In the paper it is stressed that ecological taxes should have incentive rather than punishment effect, because they force a polluter to make a choice of whether to avoid the costs imposed by such tax by investing in measures that are less polluting or to pay the costs.*

**Key words:** *ecological tax, polluter pays, pollution, charges, responsibility, sustainable development.*